

PROCESSO	- A. I. N° 269198.0015/21-1
RECORRENTE	- VAREJÃO SÃO ROQUE LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0031-04/22-VD
ORIGEM	- DAT NORTE / INFRAZ CHAPADA DIAMANTINA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/04/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0074-12/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. DIFERENÇA ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O CONSTANTE NOS DOCUMENTOS E LIVROS FISCAIS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. A ação fiscal tomou por base o exame levado a efeito na EFD do autuado, tendo sido apurado recolhimento do imposto realizado a menos em função dos valores debitados na escrita fiscal terem sido inferiores aos constantes nos documentos fiscais. Inocorrência de falha procedural do autuante, ao não proceder de acordo com o previsto pelo item 3.3 da Instrução Normativa nº 055/14, já que a acusação não se amolda às ocorrências a ela relacionadas. Não acolhidas as arguições de nulidade por falta de intimação para sanar irregularidades em arquivos magnéticos, por aplicação de dispositivo revogado para fundamentar a exigência fiscal, por inadequação do enquadramento legal da multa aplicada e por insuficiência de elementos probatórios. Não apresentados argumentos relacionados ao mérito da autuação. Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Decretada, de ofício, o reenquadramento da multa aplicada para o art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96. Modificada, de ofício, a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVADO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra à Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração em referência, lavrado em 10/06/2021, para exigir crédito tributário no montante de R\$ 379.154,94, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: “*O contribuinte recolheu a menor ICMS em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. ICMS debitado na EFD menor do que o destacado nas Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas – NFCe, conforme demonstrativos anexos*”.

O autuado, por intermédio de sua Representante Legal, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 17 a 34. O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 40 a 42.

Na decisão de piso tem o seguinte voto condutor:

**VOTO**

*O Auto de Infração em lide foi expedido para reclamar crédito tributário no montante R\$ 379.154,94, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, relativamente aos exercícios de 2019 e 2020, em decorrência da seguinte acusação: “O contribuinte recolheu a menor ICMS em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. ICMS debitado na EFD menor do que o destacado nas*

*Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas – NFCe, conforme demonstrativos anexos”.*

*Em sua defesa, o autuado arguiu a nulidade do Auto de Infração sob quatro aspectos, os quais passo a analisar.*

*O primeiro argumento de nulidade está relacionado à falta de prévia intimação para sanar divergências nos arquivos magnéticos, descumprindo a Instrução Normativa nº 55/2014, além dos arts. 2º, 18 e 41 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, posto que o autuante não lhe intimou concedendo o prazo de 30 (trinta) dias para que sanasse as irregularidades dos arquivos transmitidos, deixando o mesmo de cumprir o procedimento previsto na Instrução Normativa nº 55/14, a qual, observo, orienta a fiscalização quanto aos procedimentos na aplicação das multas referentes às infrações relacionadas aos arquivos eletrônicos.*

*O autuante manteve o lançamento, pontuando que o que foi apurado através do presente lançamento não se tratou apenas de uma formalidade de correção de EFD que poderia estar relacionada aos argumentos defensivos, mas de subtração de parte do ICMS destacado nas Notas Fiscais Consumidor Eletrônica, o que implica no recolhimento a menos do imposto, tudo de acordo com o previsto nas normas legais, acrescentando que o autuado apenas tentou enquadrar a acusação em outra, como se tivesse ocorrido mera formalidade, entretanto, a partir do momento em que este deixou de informar o ICMS total devido e o apurou com o valor a menos, deixou de se tratar de mera formalidade ou correção de arquivos, visto que NFCe com ICMS a ser debitado foram escrituradas como se não houvesse imposto destacado ou com valores menores.*

*Assim, tem-se que a discussão aqui travada, de um lado, o autuado alega cerceamento de defesa pelo não cumprimento pelo autuante da concessão do prazo de 30 dias para correção das divergências/inconsistências apuradas, e de outro, o autuante manteve a autuação por considerar que no presente caso não há que se falar em questão de mera formalidade de correção de EFD, visto que o procedimento do autuado resultou em subtração dos valores do imposto a serem recolhidos.*

*Para efeito de decisão, primeiramente valho-me das determinações da Instrução Normativa nº 055/2014, mencionada pelo autuado.*

*Assim, a citada IN apresenta os procedimentos a serem tomados pelo fisco estadual na aplicação das multas referentes às infrações relacionadas com arquivos eletrônicos, previstas na Lei nº 7.014/96, a qual assim se apresenta:*

[...]

*3 – A multa de 5% de que trata a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 deverá ser aplicada ao contribuinte que entregar, no prazo regulamentar ou após ter sido intimado, o arquivo eletrônico com todos os TIPOS DE REGISTRO e desde que sejam observadas a existência de inconsistências, sendo que:*

*3.1 – o arquivo eletrônico será **inconsistente** quando ficar constatado que a totalização dos valores nele informados, relativos a determinado período de apuração, não reflete os mesmos valores lançados na escrituração fiscal do contribuinte; (grifo acrescentado).*

*3.1.2 - sendo dispensado de determinada escrituração fiscal, os valores informados não refletem os mesmos valores totalizados a partir dos documentos fiscais referentes ao mês, conforme os seguintes exemplos:*

*3.1.2.1 - a totalização das informações do registro 50 é diferente daquela lançada no Registro de Entradas ou no Registro de Saídas;*

*3.1.2.2 - a totalização das informações do registro 50, relativas às operações de saídas, em empresas optantes pelo simples nacional, portanto, não obrigadas à escrituração do Registro de Saídas, é diferente dos valores totalizados, no mês, a partir do somatório dos documentos fiscais;*

*3.1.2.3 – a totalização das informações do REGISTRO 74, correspondente ao valor total dos itens inventariados, é diferente do valor total lançado no Registro de Inventário;*

*3.1.3 – o somatório dos valores contidos no Registro 50 apresenta-se diferente do somatório dos valores informados no Registro 53 acrescido dos valores do Registro 54, sendo que somente será realizado o confronto quando o contribuinte for obrigado a apresentar os Registros 53 e 54;*

*3.2 – as inconsistências apuradas mensalmente podem resultar das seguintes situações: (grifos acrescidos)*

*3.2.1 – **OMISSÃO** – caracteriza-se quando:*

*3.2.1.1 - se constata que os valores informados nos arquivos eletrônicos de determinado mês são inferiores aos lançados na escrituração fiscal do contribuinte ou aos totalizados diretamente dos documentos fiscais; ou*

*3.2.1.2 – o somatório dos Registros 50 é maior que o somatório dos Registros 53 mais o somatório dos Registros 54.*

**3.2.2 – DIVERGÊNCIA** – caracteriza-se quando:

3.2.2.1 – se constata que os valores informados nos arquivos eletrônicos em determinado mês são superiores aos valores lançados na escrituração fiscal do contribuinte ou aos totalizados diretamente dos documentos fiscais;

3.2.2.2 – o somatório dos Registros 50 é menor que o somatório dos Registros 53 mais o somatório dos Registros 54.

3.3 - as omissões ou divergências resultarão em intimação específica para a correção das inconsistências que estarão indicadas na listagem diagnóstico anexada à intimação, devendo o contribuinte ser orientado, expressamente, a adotar os seguintes procedimentos:

3.3.1 – consignar o código finalidade “2”, que corresponde à retificação total do arquivo, no campo 12 do Registro Tipo 10;

3.3.2 – enviar o arquivo criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda.

3.4 – na hipótese de o contribuinte não entregar os arquivos corrigidos ou os apresentar com inconsistências, após a intimação, será efetuado o lançamento de ofício do valor da penalidade, sendo que:

3.4.1 – deverão ser anexados os seguintes documentos:

3.4.1.1 – a intimação expedida para correção das inconsistências verificadas;

3.4.1.2 – as listagens diagnóstico, anexadas à intimação, comprovadamente entregues ao contribuinte, seu representante ou preposto;

3.4.1.3 – os demonstrativos das inconsistências apuradas, ao final do procedimento fiscal, comprovadamente entregues ao contribuinte, seu representante ou preposto;

3.4.2 – os campos “data de ocorrência” e “data de vencimento” deverão ser preenchidos com o último dia do mês previsto na legislação para envio do respectivo arquivo, nos períodos em que foram constatadas as inconsistências mencionadas no item 3.2.

3.5 – constatado outros tipos de INCONSISTÊNCIAS entre a informação lançada no arquivo eletrônico e a constante na escrituração fiscal, não especificadas nesta instrução normativa, tais como divergência na data de entrada ou divergência na descrição da mercadoria, deverá ser aplicada a multa prevista no art. 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, por cada período de apuração em que ocorrerem.

4 - No mesmo lançamento de ofício poderão ser indicadas as penalidades previstas no art. 42, incisos XIII-A, alíneas “i” e “j”, bem como aquela estabelecida no inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, de acordo com o que for apurado em cada mês, devendo ser consignadas em infrações distintas, na forma a seguir:

4.1 - multa no valor de R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais), prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96;

4.2 - multa de 1%, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96;

4.3 - multa de 5%, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “i”, da Lei nº 7.014/96;

4.4 - multa de R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96.

Pela análise da legislação posta, tem-se que a IN 055/14, trata tanto as omissões como as divergências como inconsistências, apenas as diferenciando umas das outras, nas **infrações relacionadas aos arquivos eletrônicos**, mais especificamente, **aplicação das multas referentes às infrações relacionadas aos arquivos eletrônicos**

Isto posto, vejo que de tudo que consta dos autos, tem-se que a ação fiscal tomou por base o exame levado a efeito na EFD do autuado, não tendo detectado ou apontado qualquer divergência ou inconsistência nos arquivos magnéticos apresentados pelo mesmo, consoante se depreende da leitura da IN acima, parcialmente reproduzida.

Desta maneira, vejo que não assiste razão ao autuado em seus argumentos, visto que ao meu entender, não ocorreu no presente caso falha procedural do autuante ao não proceder de acordo com o previsto pelo item 3.3 da IN 055/14, já que a acusação não se amolda às ocorrências a ela relacionadas, inexistindo nos autos, inclusive, intimação inicial ao autuado para apresentação de arquivos magnéticos.

Situações semelhantes já foram enfrentadas por este Órgão Julgador, a exemplo da decisão proferida por intermédio do Acórdão nº 0203-11/21, cujo excerto do Voto assim se apresenta:

“(...)

Quanto à alegação de nulidade do Auto de Infração, ao fundamento de ausência de intimação prévia para

*retificação da EFD, com concessão de prazo de trinta dias para fazê-lo, noto que o Sujeito Passivo deduziu tal argumento de forma genérica, aparentemente como óbice à caracterização de todas as infrações atacadas.*

*Destaque-se, todavia, que com exceção das infrações 10 e 11, todas as demais condutas descritas se referem a descumprimento de obrigação principal, cuja materialização nada tem a ver com a inconsistência da EFD, mas com o correto valor a ser recolhido aos cofres estaduais.*

*Assim, caso o recolhimento efetuado tenha sido o corretamente calculado, basta que o Contribuinte traga aos autos cópia do documento fiscal respectivo, demonstrando que o erro está na escrita fiscal, e não na insuficiência do recolhimento do tributo. Não tem pertinência, portanto, discutir-se a escrita, mas simplesmente comprovar que o recolhimento devido foi feito no período.*

*Consequentemente, a alegação de nulidade deve ser rechaçada naquilo que se refere às infrações 01 a 09, por absoluta inadequação do argumento deduzido.*

*(...)"*

Isto posto, aqui não se está diante de uma situação de mera divergência na EFD do autuado, consoante alegado em sua defesa. O que foi apurado e demonstrado, foi que de forma reiterada, durante dois anos consecutivos, o autuado se debitou a menos do imposto que deveria ter sido recolhido, não se podendo falar em mera formalidade, e tampouco de inobservância do devido processo legal, mas de falta de pagamento do imposto ou parte dele.

Neste sentido, considero que não houve cerceamento ao direito de defesa do autuado, razão pela qual, afasto o presente argumento de nulidade.

Como segundo argumento de nulidade, o autuado alegou que o autuante aplicou dispositivo regulamentar revogado para fundamentar a exigência tributária, reportando-se especificamente ao Art. 259 do RICMS/BA, que fora revogado em 21/12/2018, com efeitos a partir de 01/01/2019, o qual não poderia ser invocado para sustentação de infração ocorrida nos exercícios de 2019 e 2010.

De fato, o citado artigo fora efetivamente revogado, o qual assim se apresentava em sua redação vigente até 31/12/18:

*"Art. 259. O usuário de SEPD está obrigado a enviar arquivo eletrônico à SEFAZ, atendendo as especificações técnicas estabelecidas no Conv. ICMS 57/95, e mantê-lo pelo prazo decadencial, contendo as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos fiscais recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no período de apuração:*

*I - por totais de documento fiscal e por item de mercadoria (classificação fiscal) ou serviço, quando se tratar de:*

*(...)"*

*Apesar do autuante ter incluído no campo do enquadramento legal da infração o mencionado dispositivo regulamentar, em nada influenciou na apuração do imposto ou causou qualquer prejuízo ao autuado, na medida em que outros dispositivos legais e regulamentares também foram citados.*

*Ademais, não implica em nulidade o erro de indicação do dispositivo regulamentar, desde que pela descrição dos fatos fique evidente o enquadramento legal, (art. 19 do RPAF/BA), o que é o caso, visto que a acusação está posta de forma clara e devidamente demonstrada, não ocasionando qualquer prejuízo ao autuado.*

*Desta maneira, também não acolho este argumento de nulidade.*

*A título de terceira preliminar de nulidade o autuado arguiu inadequação do enquadramento legal da multa aplicada, a qual, no presente caso, está lastrada no percentual de 60%, previsto no inciso II, alínea "b" do Art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

*Neste sentido, observo que reza o Art. 142 do CTN: "Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível".*

*Na situação sob análise, onde foram constatadas ocorrências na escrituração fiscal digital do autuado em relação ao valor do imposto lançado e o destacado nos documentos fiscais, que resultaram no recolhimento a menos do tributo, considero que a multa proposta pelo autuante está correta, não havendo, pois, a inadequação suscitada pela defesa.*

*Não acolhida, portanto, a terceira preliminar de nulidade.*

*Como quarta preliminar de nulidade, o autuado arguiu a insubsistência da infração por insuficiência de elementos probatórios dos fatos que lhe foram imputados, ou seja, não foram comprovadas pelo autuante a*

existência das divergências apuradas.

Neste sentido, o autuado se louvou no Art. 18, IV “a” do RPAF/BA, para suscitar a nulidade do lançamento por inobservância dos requisitos formais da sua validade, em razão do mesmo não se fazer acompanhar dos documentos probatórios acerca da exigência levada a efeito.

Apesar do autuado ter iniciado seus argumentos pugnando pela insubsistência da autuação, o que seria uma questão relacionada ao seu mérito, vejo que todos os argumentos apresentados estão centrados na propalada ausência probatória da acusação, o que o levou a concluir pugnando por sua nulidade, razão pela qual, será assim analisado.

É o próprio autuado, que ao meu entender traz aos autos elementos que afastam essa nulidade, na medida em que declarou que ao consultar os demonstrativos elaborados pelo autuado, verificou que consta “apenas” uma listagem com data, número da NFe e NFCe, chave de acesso, ICMS escriturado, ICMS destacado, ICMS debitado a menos, “porém, sem nenhum documento probatório”.

Ora, os elementos probatórios são justamente estes acima consignados pelo autuado, na medida que se tratam de documentos fiscais emitidos pelo próprio, em seu poder e de fácil acesso pelo mesmo.

Neste caso, competiria ao autuado, com base nesses documentos fiscais, suficientemente demonstrados pelo autuante na planilha anexa aos autos, através da mídia eletrônica de fl. 10, cuja cópia foi entregue ao autuado, apontar se houve algum equívoco por parte do mesmo em seus levantamentos, o que não ocorreu.

Não acolho também o presente argumento de nulidade.

Por fim, quanto ao mérito da autuação, apesar do autuado citar em sua peça defensiva que passaria a impugnar o mérito da autuação, assim não procedeu, limitando-se a requerer realização de diligência fiscal, a qual indefiro, com base no Art. 147, I, “a” do RPAF/BA, em razão do autuado não ter apresentado quaisquer elementos ou justificativas que possibilitessem o atendimento do seu pleito, além do que, considero que se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento como julgador.

Quanto ao requerimento do autuado no sentido de que as intimações emitidas, relacionadas ao presente feito, sejam enviadas para a advogada que subscreveu a presente petição, informo que as intimações relacionadas a processos administrativos fiscais se submetem às regras fixadas pelo Art. 108 do RPAF/BA, entretanto, não existe qualquer óbice no sentido de que o pleito do autuado também possa ser atendido, observando que se porventura isto não ocorrer, não implica em nulidade dos atos processuais.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

Inconformado com a decisão recorrida, a patrona (Dra. Jaciane Mascarenhas Vivas – OAB/BA nº 26.354) da recorrente apresenta peça recursal, o tece resumidamente os fatos da peça defensiva:

Relata quanto a tempestividade, discorre sobre o acórdão recorrido em relação aos fatos da autuação e reproduz a ementa da 4ª JJF.

Alega, em preliminar de nulidade, por **falta de prévia intimação – falta de entrega de listagem diagnóstico sobre as divergências dos arquivos eletrônicos**. Afirma que não observou procedimentos obrigatorios, como o dever de intimar previamente o contribuinte na hipótese de divergências verificadas nos arquivos eletrônicos; dever que consta expressamente previsto na redação da Instrução Normativa nº 55/2014.

Reproduz novamente as razões defensivas em relação a Instrução Normativa citada e pede pela atenção para observar que a falta de prévia intimação não se trata de descumprimento de dever meramente formal, na verdade ao deixar de intimar o contribuinte antes da lavratura do auto de infração, o autuante indevidamente tirou deste a possibilidade de autorregularização. Acosta entendimento adotado por este Eg. Conselho de Fazenda (2ª CJF - ACORDÃO CJF Nº 0391-12/18).

Requer provimento ao presente recurso para reformar a Decisão recorrida e declarar a nulidade do auto de infração.

Defende, ainda em preliminar, à **indevida aplicação de dispositivo legal revogado**, sendo aplicado, neste caso, o art. 259 do RICMS, que foi revogado em 21/12/2018 pelo Decreto nº 18.801 com efeitos a partir de 01/01/2019, no qual introduziu uma série de mudanças no RICMS, dentre as quais a disposição do art. 249 que trata do arquivo EFD e determina que o contribuinte obrigado

deve observar o Ajuste SINIEF 02/2009 e as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital previsto no Ato COTEPE/ICMS nº 44/18 e no Guia Prático da EFD-ICMS/IPI.

Disse que trouxe novas regras a serem observadas na escrituração do arquivo EFD, especialmente as especificações técnicas e o leiaute, previu expressamente a revogação das disposições em contrário então vigentes no RICMS, enumerando entre estes o art. 259 que determinava o atendimento das especificações técnicas estabelecidas no Convênio ICMS 57/95, sendo não se tratar da aplicação de dispositivo que estava vigente na época dos fatos geradores, como permitiria o art. 144 do CTN, mas da aplicação de dispositivo que já estava revogado muito antes dos fatos geradores que ocorrerem (desde 01/01/2019).

Enfatiza que o revogado art. 259 do RICMS foi indevidamente utilizado para enquadrar as infrações supostamente ocorridas em 2019 e no período de 2020, período posterior a perda dos efeitos do dispositivo citado. Reporta que a regra contida no art. art. 39 do RPAF, sobretudo a vista do teor do inciso V que trata do enquadramento legal da infração, no qual a preliminar foi afastada pelo colegiado de piso.

Diz que o cerne da questão é justamente a obrigação acessória então prevista no dispositivo revogado. E roga ao princípio da legalidade, já que o ato normativo em questão, por força da revogação, está fora do ordenamento jurídico e não pode ser aplicado a situações posteriores a perda de sua validade, salvo na hipótese do art. 144 do CTN, o que não ocorre no caso sob estudo. Pede pela nulidade, requerendo a reforma da decisão recorrida para com base no exposto declarar nulo o auto de infração.

Impugna em relação à **inadequação do enquadramento legal da multa aplicada**, argui nulidade do lançamento fiscal por ter incorrido em divergências na escrituração da EFD relativa a apuração do tributo ali escriturado com o valor do ICMS destacado nas notas fiscais.

Esclarece que o dispositivo legal utilizado para fundamentar a penalidade aplicada trata de situação diversa; a penalidade capitulada no inciso II, alínea “b”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 trata do desencontro entre o valor do imposto recolhido e aquele apurado na escrituração e não de divergência entre o valor destacado na nota fiscal e aquele escriturado na EFD.

Afirma que não recolheu o imposto em desencontro com o informado nos arquivos eletrônicos, na realidade o valor informado coincidiria com o valor recolhido, como alega o próprio Autuante, tendo patente incongruência do dispositivo legal utilizado para enquadrar a multa, vez que a penalidade capitulada já citada.

Acrescenta que a descrição dos fatos no presente caso nos parece ser exatamente a matéria de que trata a Instrução Normativa nº 55/2014 no tópico divergência, de modo que também neste aspecto – adequação dos fatos à penalidade aplicada - verifica-se que o auto de infração não preenche os requisitos formais de validade estabelecidos no art. 39, inciso V, alínea “c” que trata da tipificação da infração e da multa aplicada. Portanto, pede pela nulidade do lançamento sob pena de ofensa ao princípio da legalidade insculpido no art. 2º do RPAF e no art. 142 do CTN.

Alega pela **insubsistência da infração por insuficiência de elementos probatórios dos fatos** (art. 42, II do RPAF). Disse que o autuante não anexou qualquer documento que comprove que a Recorrente teria procedido em dita divergência, mas tão somente apresentou estes demonstrativos de débito, serviriam apenas para a apuração do crédito tributário, mas não para a comprovação da existência da infração imputada.

Ademais, entendem que seria necessário evidenciar no auto de infração se o valor recolhido era de fato insuficiente, levando-se em conta o disposto na legislação que é o referencial normativo para a apuração do tributo devido. Chama atenção, **primeiro**, que a infração imputa ao sujeito passivo o recolhimento a menor do imposto, no entanto, não há qualquer elemento nos autos que demonstre insuficiência dos recolhimentos realizados pela Recorrente no período. **Segundo**, que não há elementos probatórios nos autos acerca da existência de divergência entre o ICMS destacado na nota fiscal e aquele que foi escriturado na EFD do sujeito passivo, pois o autuante se

limitou a anexar apenas demonstrativos elaborados no bojo da ação fiscal, sendo os recibos de fl. 10 mencionados na decisão de piso referentes à entrega destes demonstrativos elaborados pelo próprio Fiscal autuante, nos quais também não vemos qualquer elemento de prova acerca das alegadas divergências nos arquivos.

Entende que os demonstrativos servem tão somente para demonstrar a apuração dos valores lançados, tal qual uma memória de cálculos, servem também para demonstrar a metodologia e os procedimentos empregados pela auditoria no lançamento do crédito tributário, mas não servem como meio de prova do fato imputado a Recorrente que é o recolhimento a menor de ICMS. Repete que em nenhum dos demonstrativos elaborados pelo Autuante consta qualquer evidência de que a Recorrente teria recolhido imposto a menor em relação à hipótese legal incidente, não há qualquer descrição de mercadoria, de base de cálculo, de alíquota incidente ou de valor recolhido x valor devido com base na lei.

Discorreu sobre o ônus da prova negativa ao contribuinte, do contrário o contribuinte além de ser obrigado a se defender em face de acusação desprovida de mínimas provas, ainda estaria obrigado a comprovar que não cometeu ilícitos. Cita palavras de NERY JÚNIOR (2022) em seu sempre brilhante CPC e, doutrina da Professora Dra. Fabiana Tomé que, detalha uma relação de implicação entre a prova e o fato alegado.

Pugna pela reforma da decisão recorrida a fim de declarar a nulidade do auto de infração ou julgá-lo inteiramente improcedente.

Reclama quanto à **necessidade de diligência fiscal**, conforme requerido, em primeira instância, com base no § 3º, do art. 123 do RPAF, no qual foi indeferido. Lembra que também é dever do agente fiscal comprovar suas alegações a fim de que o órgão julgador possa formar seu convencimento, como determina o art. 153 do RPAF.

Pondera que considerando que o inciso II, do art. 41 e o art. 142 do RPAF deixam claro que não cabe apenas ao contribuinte autuado produzir as provas de sua inocência; é de ver-se que caberia ao Fisco comprovar os fatos que alega contra o contribuinte para sustentar a autuação e justificar a penalidade aplicada, a qual no caso sob estudo atinge o patamar de 60%.

Reitera o pedido de realização de diligência fiscal, pois não constam nos autos qualquer elemento probatório da divergência entre os documentos transmitidos, nem tampouco da alegada insuficiência do imposto recolhido pela Recorrente.

Conclui requerendo o conhecimento e provimento do Recurso a fim de declarar a nulidade do auto de infração ou julgá-lo improcedente. No caso de procedência reitera o pedido de realização de diligência fiscal. Pugna pelo envio de todas as intimações para a advogada subscritora no endereço constante do instrumento do mandato.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado no sentido de modicar o Auto de Infração e a decisão recorrida de piso que julgou Procedente a autuação, no qual a representante trouxe as razões recursais reiterativas da peça de impugnação. O recurso está devidamente conhecido, conforme os regulamentos processuais.

O patrono do ora recorrente volta registrar as mesmas razões da peça defensiva sob 05 (cinco) fundamentos: **(i)** Da falta de prévia intimação da Autuada para sanar as omissões nos arquivos magnéticos; **(ii)** Da aplicação de dispositivo revogado para fundamentar a exigência fiscal; **(iii)** Da inadequação do enquadramento legal da multa aplicada à descrição da infração; **(iv)** Da insubsistência da infração por insuficiência de elementos probatórios dos fatos imputados à Autuada (art. 42, II do RPAF); e **(v)** Reclama quanto à necessidade de diligência fiscal, com base no § 3º, do art. 123 do RPAF.

De início, passo a contrapor em relação ao quinto item (**necessidade de diligência fiscal**), no qual indefiro, pois, apesar de ter nova oportunidade de apresentar documentos que possam modificar o Auto de Infração, o representante não o fez, portanto, como a prerrogativa para solicitar diligência ou perícia vem da parte que me cabe, não vejo nos autos nenhum indício de dúvida para tal ato, consequentemente, nego tal pedido.

Reitero que o Auto de Infração não é de inconsistência da EFD enviadas, pelo próprio recorrente, ao repositório nacional do SPED, sendo tão somente da constatação de erros e omissões levantadas no desenvolvimento da ação fiscal. Neste sentido não cogito qualquer diligência fiscal. Portanto, com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, entendo desnecessária a diligência fiscal requerida, por considerar suficientes os elementos contidos nos autos, para formação de minha convicção, por entender que o recorrente exerceu o direito da ampla defesa e contraditório, quando demonstra pleno conhecimento dos fatos arrolados na autuação, além de ser uma matéria com julgados já exposto neste Conselho de Fazenda.

Em relação a **falta de prévia intimação da Autuada para sanar as omissões nos arquivos magnéticos**, aduz que o Autuante imputou ao ora recorrente o recolhimento a menor do imposto divergência entre o valor do imposto destacado nos documentos fiscais e o valor que foi escrutado nos arquivos eletrônicos e que não foi intimado, previamente, para sanar as irregularidades de seus arquivos, conforme se observa o procedimento preconizado na Instrução Normativa nº 55/2014.

Sustento que não há qualquer razão para esta arguição de nulidade, pois verifico novamente, como foi feito na instância anterior, a infração imposta não se trata de exigência de termo de intimação para constatação dos fatos imputados, sendo que este normativo em que fundamenta para arguição da nulidade diz respeito a um instrumento normativo de orientação da fiscalização quanto aos procedimentos na aplicação das multas referentes às infrações relacionadas com arquivos eletrônicos, previstas na Lei nº 7.014/1996, que trata do ICMS no Estado da Bahia.

Para este argumento da falta de intimação arguida pelo sujeito passivo para corrigir as inconsistências de sua EFD, como já expliquei e repito, não se trata de imputações por falta de envio de informações entregue com inconsistência, mas a constatação de divergência entre o valor do imposto destacado dos documentos fiscais – Nota Fiscal do Consumidor Eletrônica (NFCE) – e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos nos anos de 2019 e 2020, conforme demonstra na fl. 7 dos autos.

Observei que tais ocorrências fiscais não sejam por inconsistência na escrita fiscal, e por tal razão, não precisaria de prévia intimação para sanar as omissões nos arquivos de sua EFD, portanto, não há que se arguir a nulidade do lançamento por afronta a tal falta de intimação, muito menos por descumprimento da Instrução Normativa nº 55/2014, que trata eminentemente de orientação a fiscalização quanto aos procedimentos na aplicação das multas referentes às infrações relacionadas com arquivos eletrônicos, que não é o caso objeto do Auto de Infração, em tela.

Em relação à **aplicação de dispositivo revogado para fundamentar a exigência fiscal**, onde alega que a cobrança levada a efeito neste Auto de Infração ora em discussão, a fiscalização aplicou dispositivo revogado para fundamentar a exigência fiscal, em relação ao artigo 259 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, cujo dispositivo citado fora revogado em 21/12/2018 pelo Decreto nº 18.801/2019, com efeitos a partir de 01/01/2019.

Tal alegação também não se sustenta a arguição de nulidade, pois a autuação não se fundamenta apenas no artigo 259, pois se relacionava a obrigatoriedade do usuário de SPED enviar arquivo eletrônico à SEFAZ, atendendo as especificações técnicas estabelecidas no Convênio ICMS 57/95, quando à época dos fatos geradores já abarcava tal obrigatoriedade.

Na realidade a fundamentação legal da autuação está devidamente enquadrada, conforme a

descrição das folhas iniciais do Auto de Infração e descrita no início deste relatório, no qual não repetirei todos os dispositivos aplicados, por isso não observo qualquer razão a arguição de nulidade.

Para o saliente da advogada de **arguição de nulidade quanto inadequação do enquadramento legal da multa aplicada à descrição da infração**, destaco que, no caso em análise, foi aplicada a penalidade capitulada no inciso II, alínea "b" do art. 42 da Lei nº 7.014/96 que trata do desencontro entre o valor do imposto recolhido a menor e aquele apurado na escrituração, devidamente e corretamente adequado.

Explico, conforme entendimento já exposto na decisão de piso, no qual não se ver qualquer incongruência na acusação, ou seja, o Contribuinte recolheu o imposto (ICMS) em desencontro com o informado nos documentos fiscais e o escriturado na apuração do imposto, decorrente da subtração de parte do ICMS destacado em Notas Fiscais do Consumidor Eletrônica (NFCE). Portanto em sintonia com os termos da autuação. No entanto, eu discordo deste entendimento, pois a descrição da infração é recolhimento a menor do imposto e, no dispositivo aplicado, seria falta de recolhimento do imposto.

Vejo também que a JJF não está fora de sua razão pela manutenção da aplicação pois realmente há divergência entre os dados da apuração e ao recolhido e, também a recorrente teria uma certa razão pela alegação da nulidade, mas fica comprovado por ser uma omissão de parte do recolhimento que a aplicação correta seria o art. 42, IV, "j" da Lei nº 7.014/96 – multa de 100%.

No entanto, não podemos majorar a cobrança do Auto de Infração e, na análise dos dados verifica-se que não é a divergência do valor recolhido de imposto X escriturado pelo contribuinte. O recolhimento a menor se dá pela divergência do ICMS destacado nas NF-e e NFC-e emitidas X Apuração da Escrituração Digital. Portanto, não é caso de nulidade como a requerente solicita, mas, de ofício, reenquadra a tipificação da multa para o art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96. Mantendo o percentual de 60%.

Neste sentido, afasto também essa nulidade suscitada com o devido reenquadramento.

Para a **preliminar de nulidade, de que a cobrança do Auto de Infração em tela, está desprovida de elementos probatórios**. Também não observo dos elementos constitutivos do lançamento fiscal, qualquer irregularidade, sendo que consta nos autos: **I**) Recibo de Arquivos Eletrônicos, com o descriptivo de todos os arquivos/demonstrativos, que dão sustentação às imputações; **II**) Termo de Intimação de envio ao ora recorrente, pela inspetoria de sua circunscrição, para ciência de todos os elementos que compõe o lançamento fiscal, conforme documento AR expedido pelo Correios indicando que o objeto foi entregue ao destinatário.

Também observei que: **a**) os demonstrativos, dão sustentação as imputações, no qual fundamenta o Auto de Infração em tela; **b**) todos os demonstrativos foram extraídos da EFD do Contribuinte recorrente, onde se tem as informações necessárias à constituição do lançamento fiscal; **c**) a fiscalização trouxe todos elementos de comprovação da existência da imputação exigida; e **d**) o procedimento adotado pela fiscalização é baseada na EFD do recorrente, em nenhum momento arguida, sobre as informações transmitidas à base de dados do repositório nacional do SPED. Assim, não há qualquer ocorrência de registro do lançamento fiscal que enseje arguição de nulidade, pois está em perfeita sintonia com que prevê a legislação pertinente.

Repto que os requisitos de constituição do lançamento estabelecidos através do art. 39 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estão corretamente preenchidos para caracterizar a autuação em tela.

Nas questões de mérito, não houve nenhuma alegação, não apontou qualquer erro material na autuação, se limitando a contestar em relação tão somente à nulidade e a solicitar diligência. Ressalto ainda que, nos termos do art. 140 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, e consequentemente, pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração com reenquadramento, de ofício, para da multa aplicada no sentido alterar para o art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269198.0015/21-1, lavrado contra **VAREJÃO SÃO ROQUE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 379.154,94**, acrescido da multa de 60%, com previsão no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS